

# 税法上の広告費処理

西 沢 脩

## 1. 広告費の意義と処理方法

### 1. 税法上の広告費の意義

税法上、広告費 (advertising expenses) とは何かについての一般的な定義は、何等規定されていないが、『租税特別措置法』中、法人に関するもの交際費課税の特例を定めた個別通達（昭和 29 年 5 月 19 日『昭 29 直法 1－85』22－『昭 36 直法 1－246』で一部改正）は、広告費と交際費との区分に言及し、次のように定めている。

「不特定多数の者に対する宣伝的効果を意図するものは、広告宣伝費の性質を有する」

そして、次掲の金額は、交際費に算入せず、広告費として取扱うことを暗に示唆している。

- a. 製造業者または卸売業者が一般消費者または小売業者に対し、抽せんにより、または金品引換券付販売の方法により支出した金品の価額および一般消費者を抽せんにより、旅行、観劇等に招待する費用  
 上の抽せんには、小売業者を対象とする抽せんで、単に順位を決定する形式のものは含まれない。
- b. 小売業者が一般消費者に対し商品の販売に際して支出する景品の価額
- c. 一般の工場見学者等に製品の試飲、試食をさせる費用。この費用には、見学者等に対する通常の茶菓等の接待に要する費用は含む。
- d. 得意先等に対する見本品、試用品の供与に通常要する費用

また『租税特別措置法施行令』（昭和32年3月31日政令第43号，最終改正昭和42年5月31日政令第109号）第38条の3第1項は，次の費用は交際費とせず，広告費とすることを想定している。

カレンダー，手帳，扇子，うちわ，手ぬぐい，その他これらに類する物品を贈与するために通常要する費用

以上のように，『租税特別措置法』は，不特定多数の者に対する宣伝的效果を意図するものを広告費とし，特定少数の者に対する宣伝的效果を意図する交際費と区別している。税法上の広告費には，マスコミ媒体費以外の各種の促進費が含まれているから，厳密には，広告および販売促進費（advertising and sales promotion expenses）と呼称する方が適切である。法人税法は，このような広告および販売促進費を広告費と称し，広義に把握している。

## 2. 税法上の広告費の種類

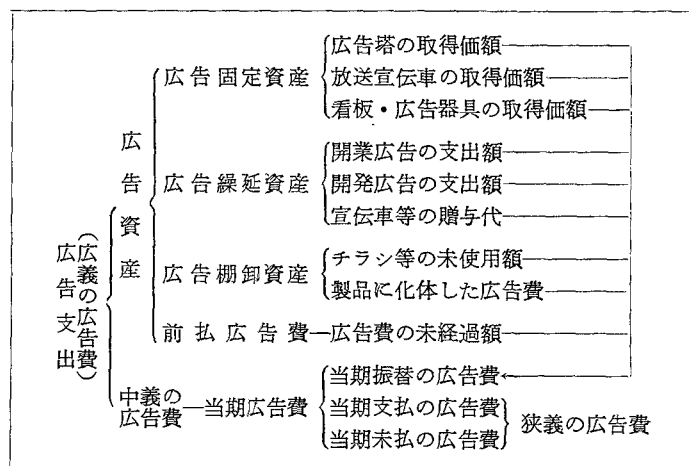
前述の広告費の中には，資産に計上されることなく当期の支払額または発生額がそのまま広告費となるもののほか，支出時には資産に計上され償却時に始めて償却額等が広告費となるものも含まれる。前者の広告費を狭義の広告費と称するならば，後者を含んだ全広告費を中義の広告費と称することができる。広告費はさらに広義に理解されることもある。この場合には資産となる広告支出も包括されるが，この時にはむしろ広告支出（advertising expenditures）と称し，用語を区別する方が有効である。

従って広義の広告費である広告支出は，第1図のように，まず広告資産と当期広告費に大別される。

広告資産（advertising assets）とは，当期に支出は行なわれたが，その効果は次期以降に発生する広告支出をいい，収益に費用を対応させるため資産として次期以降に繰延べられる。このような広告資産には『法人税法』上次の種類がある。

a. 広告固定資産……専ら広告宣伝目的に使用される有形固定資産を取得する

第 1 図 税法上の広告支出の体系



ために要した支出で、広告塔、放送宣伝車、看板、広告器具、広告用フィルム等の取得価額がこれに該当する。

- b. 広告繰延資産……将来の数期間にわたって広告効果が持続するような広告支出で、開業および開発広告の支出額や宣伝車等の贈与代がこれにあたる。
- c. 広告棚卸資産……棚卸資産として次期に繰越されるべき広告支出で、チラシ等の未使用額と製品に化体した広告費の2種類がある。
- d. 前払広告費……すでに支払はされたが未だ広告が未実施の広告支出で、広告支出のうち未経過額がこれである。

他方、当期広告費 (current advertising expenses) とは、当期の収益に対応されるべき広告費をいい、次の3種がある。

- a. 当期振替の広告費……広告固定資産に対して減価償却を行なった場合の減価償却費、広告繰延資産に対して償却を行なった場合の償却費、チラシ等を広告に使用した場合の使用額、広告費を含んだ製品を販売した場合の売上原価、前払広告費の当期経過額は、当期広告費となる。
- b. 当期支払の広告費……当期に広告が行なわれ、しかも主として当期に広告

効果が発現する広告支出で、最も基本的な広告支出である。

- c. 当期末払の広告費……当期に広告が行なわれ、支払義務が発生したが、まだ支出していない広告額で、後払の広告費がこれに該当する。

支払が未済でも支払義務が発生済であれば、立派に広告費を構成することは、いうまでもない。

以上の各広告支出または広告費の同異点を明確にするために、広告支出の有無、広告実施の有無および広告効果の発現時期を表記してみれば、次表のとおりである。

	広告支出の有無	広告実施の有無	広告効果 発現時期
広告用固定資産	支出済	未実施	極めて長期
広告繰延資産	支出済	実施済	長期
広告棚卸資産	支出済	未実施	短期
前払広告費	支出済	未実施	次期
当期支払広告費	支出済	実施済	当期
当期末払広告費	未支出	実施済	当期

## 2. 資産に化体される広告費

### 1. 固定資産とされる広告費

たとえ広告目的に支出した金額でも、その結果、有形固定資産を取得するような場合には、当該有形固定資産は長期にわたって広告効果を発揮するので、支出時だけの費用とするは許されない。当該固定資産が存続する全期間（これを耐用年数という）に、当該取得価額を配分する必要がある。この手続が減価償却（depreciation）で、減価償却費だけが当期の費用となり、課税所得の計算上損金算入が認められる。

ここに取得価額とは、他から購入した固定資産についてはその購入の代価を

いい、自己の建設、製作、製造等に係る固定資産については、その建設、製作、製造のための原材料、労務費および経費のほか、その固定資産の引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税、据付費、その他これをその用途に供するために直接要した費用を含む。これらの金額の合計額が3万円以下の時は、特例として費用処理することが許される。

固定資産を取得した後においても、これに改良等を加えた時は、資本的支出とされ、当該取得価額に加算することが強制される。資本的支出とされる金額は、当該支出によって固定資産の価額を増加させるか、耐用年数を延長させる部分に見合う金額である。

耐用年数や残存価額は、見積が困難であり、企業の自由に委ねたのでは課税の均衡を保ちえないので、『減価償却資産の耐用年数等に関する省令』（昭和40年3月31日大蔵省令第15号）により、耐用年数は以下のようにまた、残存価額は一律に取得価額の10%と法定されている。取得価額から残存価額を控除した金額が、減価償却すべき総額となる。これを耐用年数中の各期間に配分する方法には、定額法と定率法がある。

- a. 定額法……各期間に一定額の償却費を負担させる方法で、次の算式により年間償却額を計算する。

$$\text{年減価償却費額} = \frac{\text{取得価額} - \text{残存価額}}{\text{耐用年数}}$$

- b. 定率法……修繕費のいらい初期に多額の償却費を計上し、修繕費の要する後期に小額の償却費を計上し、総維持費を均衡させる方法で、次の算式により年間償却額を計算する。

$$\text{年減価償却額} = \text{未償却残高} \times \left(1 - \sqrt[\text{耐用年数}]{\frac{\text{残存価額}}{\text{取得価額}}}\right)$$

以下、資産の種類別に詳述してみよう。

#### (1) 広告塔等（広告用構築物）

広告塔には、a いわゆる広告塔、野立看板のように広告のために構築された

構造物（建物の屋上に特別に施設されたものを含む）と、b 他の構築物に施設された看板、その他の広告のための構築物をいい（個別通達『昭 40 直所 4—18』74）、金属性のものは耐用年数 20 年、それ以外のものは耐用年数 10 年で減価償却を行わなければならない。

なお、ネオンサインの広告塔については、ネオンサイン（ネオン放電管およびこれに付属する電気施設）の部分は、後述する(3)器具および備品の「看板および広告器具」に掲げるネオンサインの耐用年数 3 年を適用し、ネオン放電管が取り付けられている鉄塔、木塔等は上記の耐用年数を適用し、また建物に附属した造作金物は建物附属設備の耐用年数をそれぞれ適用する（同上通達 151）。

## (2) 放送宣伝車（広告用車輛、運搬具）

放送宣伝車とは、もっぱら放送宣伝の用に供されるような構造になっている宣伝用の自動車をいうから、一般の貨物自動車や乗用自動車は、たとえ車体の大部分に統一的な一定の色彩を塗装してこれに製品名または社名を表示しているため実際に広告宣伝の効果をあげている場合でも、放送宣伝車には含まれない。この種の自動車は、耐用年数 5 年、残存価額は取得価額の 10 % で償却する。

## (3) 看板、広告器具等（広告用器具および備品）

### a. 看板、ネオンサイン、気球は、耐用年数 3 年で償却する。

ここに看板とは、店頭におく備品である看板をいう。野立看板は、前述のように構築物に含まれ、耐用年数 20 年または 10 年とされ、建物に定着した看板は建物附属設備に含まれ、耐用年数は金属製のものは 18 年、その他のものは 10 年とされる（同上通達 150）。

### b. マネキン人形および模型は、耐用年数 2 年で償却する。

染色見本（顧客の色、柄等の選択の用に供するため、反物に一定の幅で数種の見本柄が選色されているものおよび台紙に数種の見本柄が貼付されているものをいう）は、模型の耐用年数 2 年を使用する（同上通達 152）。

c. 看板および広告器具のその他のもののうち、主として金属製のものは耐用年数10年、その他のものは耐用年数5年で償却する。

「主として金属性のもの」または「その他のもの」のいずれに該当するかの判定は、耐用年数に最も影響があると認められるフレームその他の主要構造部分の材質が金属製であるかどうかによって行なう（同上通達138）。

d. 広告用の映画フィルム（スライドを含む）は耐用年数2年で償却する。

計算例……たとえば、自社製品を広告する目的で金属性の広告塔を建設し、総工費100万円を要した場合、定率法で減価償却を行うとすれば、初年度の償却費は、次のとおりとなる。法定残存価額は取得価額の10％、法定耐用年数は20年であるから年償却率は10.9％となり、

$$1,000,000 \times 10.9\% = 109,000 \text{ (円)}$$

年間減価償却額は109,000円となる。従って事業年度が半年の時は、その半額の54,500円が減価償却費の最高限度とされる。

## 2. 繰延資産とされる広告費

既に広告代価の支払が完了したかまたは支払義務が確定し、これに対応する広告役務の提供を受けたにもかかわらず、その広告効果が将来に発現する広告費は、「将来の期間に影響する広告費」と称する。毎期の正しい損益を計算するためには、この種の広告費は、支出年度の費用とせず、広告効果が発現する年度に配分すべきである。このため、支出時には繰延資産とし、各年度に償却手続により償却費を費用計上する方法がとられる。これが、広告費の繰延経理である。広告費の繰延経理は、広告固定資産の会計と類似しているが、次の諸点において相違する。

a. 広告固定資産では広告役務を受けておらず、従って費用はまだ発生していないが、広告繰延資産はすでに広告役務を受け、従って費用は発生している。

b. 広告固定資産では、広告役務の享受が明確であるため資産計上が強制され

るが、広告繰延資産では、広告役務の享受が不明確であるため資産計上は企業の自由である。

- c. 広告固定資産は、売却することにより換金することができるが、広告繰延資産は、売却したり換金することは出来ない。
- d. 広告固定資産は、比較的長期にわたって減価償却がなされるが、広告繰延資産は、比較的短期に償却がなされる。

広告費は、その性質上、その大部分が将来の期間に影響する広告費となるが、通常、税務会計上、繰延の対象とされるのは、開業費となる広告費、開発費となる広告費および宣伝車等の贈与代だけである。

開業広告費および開発広告費は、『法人税法施行令』（昭和40年3月31日政令第97号）第14条を準用すれば、次のように定義することができる。

- a. 開業広告費……法人の設立後営業を開始するまでの間に開業準備のために、特別に支出する広告費
- b. 開発広告費……新たな技術もしくは新たな経営組織の採用、資源の開発、市場の開拓または新たな事業の開始のために特別に支出する広告費

aおよびbとも、「特別に」とあるから、通常の経常的広告費は含まれず、開業または開発目的のために行なわれた特別キャンペーンに要した広告費でも、広告部門の人件費や運営費等は、経常費となるから除外される。

以上の条件に該当する場合でも繰延することは強制されず、繰延するか否かは企業の自主的判断に委ねられている。しかし、従来は、いったん繰延した場合には、必ず次式により償却範囲額が法定されており、これ以上に償却を行なうと超過額は損金算入を否認されていた。

$$\left( \frac{\text{繰延資産の支出日を含む事業年度の月数}}{\text{出費用の額に損金算入した額}} \right) \times \frac{\text{各事業年度の月数}}{48} = \text{償却範囲額}$$

つまり、4年間について均等償却することが強制されていたのであって、『商法』（明治32年3月9日法律第48号、最終改正昭和41年6月14日法律第83号）第286条の2および3が、「5年内均等額以上償却」を規定しているの



と矛盾していた。ところが、昭和42年5月31日の税法改正で、広告繰延資産の償却は任意とされるに至ったので、事実上、商法規定に準じて償却がなされるようになった。

なお、参考までに商法規定を付記しておけば、次のとおりである。

第286条の2……「開業準備ノ為ニ支出シタル金額ハ之ヲ貸借対照表ノ資産ノ部ニ計上スルコトヲ得此ノ場合ニ於テハ開業ノ後5年内ニ毎決算期ニ於テ均等額以上ノ償却ヲ為スコトヲ要ス」

第286条の3……「左ノ目的ノ為ニ特別ニ支出シタル金額ハ之ヲ貸借対照表ノ資産ノ部ニ計上スルコトヲ得此ノ場合ニ於テハ其ノ支出後5年内ニ毎決算期ニ於テ均等額以上ノ償却ヲ為スコトヲ要ス

- 一．新製品又ハ新技術ノ研究
- 二．新技術又ハ新経営組織ノ採用
- 三．資源ノ開発
- 四．市場ノ開拓」

計算例……たとえば、新市場開拓のため大規模な広告キャンペーンを実施し、そのために合計100万円を支払したとする。この場合には、全額を支出時の費用とすることも、繰延資産とすることもできる。繰延資産とした時は、年間20万円以上を償却することが商法上強制され、償却費の全額が税法上損金算入を認められる。

### 3. 資産とされるその他の広告費

固定資産および繰延資産以外の資産とされる広告費には、次のものがある。

#### (1) チラシ等の未使用額

広告目的に使用されるチラシ、カタログ、パンフレット、リフレット、ポスター、ノベルティ、雑誌、機関誌、案内書等を作成し、代金を支払っても、当該チラシ等を未使用のまま手持ちしている時は、当該未使用分に相当する金額は、棚卸資産として取扱われ、使用（発送または配布）時に始めて費用とされ

る。

しかし、昭和42年9月30日に施行された個別通達『特定の期間損益事項にかかる法人税の取扱について』（直法1—268）によって、広告宣伝物等のための印刷物等の費用は、特に異常な金額でない限り、企業が毎期費用処理している時は、税法上も損金算入を認めるよう改正されるに至った（1の(3)の口）。

計算例……たとえば、広告用パンフレット100,000枚を作成し1,000,000円を支払ったが、期末に実地棚卸を行なったところ40,000枚の使用残が存することを知ったとすれば、

$$1,000,000 \times \frac{60,000}{100,000} = 600,000 \text{ (円)}$$

当期の広告費は600,000円とされ、400,000円は損金算入を否認される。しかし、未使用残も継続的に費用処理しておれば、400,000円についても異常でない限り損金算入を認められる。

## (2) 製品に化体した広告費

工場で生産業務に付随して支出した広告費（たとえば、工場従業員の求人広告費）は製造原価に算入される。製造原価に算入された広告費は、当該製品が販売された時は、売上原価に算入されるが、期末に未販売のまま残留した時は、製品原価に算入される。売上原価部分の広告費のみが、損金算入を認められることは勿論である。

## (3) 前払広告費

一定期間継続して広告を行なう場合、全期間の広告費を一時に前払しても、そのうち当期の損金となりうるのは、期末日までの期間に対応する部分だけで、期末日以降の期間に対応する部分は資産（前払広告費）とされる。特定広告について、支払はされたが、未だ広告が実施されていない金額も、同様である。

計算例……11月1日より1月31日までの間毎日10回スポット広告する契約で92万円を支払ったとすると、12月31日に終了する事業年度では、

$$920,000 \times \frac{61}{92} = 610,000 \text{ (円)}$$

損金に算入される広告費は 610,000 円で、310,000 円は前払広告費とされる。

#### (4) その他の広告費

上記以外の広告費としては、共同広告費や作詩、作曲料の取扱が問題となるが、次のように扱われるものと解される（小太刀秀雄著『販売促進費の税務』税務経理協会、昭和 37 年 7～8 頁）。

a. 関係会社間等で広告宣伝費を分担する場合に、その分担が適当であるかどうか問題となることがあるが、これにも負担割合についての問題と負担すること自体についての問題とがある。

負担割合についての問題というのは、たとえば親子会社で共同広告をしたような場合に、その費用の負担割合が相当であるかどうかの問題である。この場合は、その広告宣伝の内容等からみて相当であるかどうかを判定することになるのであるが、実際問題としては、契約等で負担区分が明確であれば特に不当でない限り認めているものと思われる。

次に負担したこと自体についての問題というのは、広告宣伝費の支出予想額の一部を負担させる場合に、その負担額を広告宣伝費として認めるかどうかの問題である。これは、たとえば、親会社の子会社の広告宣伝をも含めて広告宣伝することとして、その支出予想額の一部をあらかじめ会社に負担させる場合（実費負担でなく、概算渡切とするような場合）、または製品等を販売する際に一定額を広告宣伝費として負担させる場合等があるが、このような場合には、広告宣伝費として確定した金額を負担割合を定めて負担させるのではないから、広告宣伝費の負担とはみられないだろう。

従って、法人がその負担額を広告宣伝費として処理しても、税務上は寄附金（経費贈与）または取得価額（製品等の取得のための費用）等として取扱われることになるとと思われる。ただ実際問題とすると、このような場合においても、過去の実績等からみて実費と概算額とが殆んど同額であるとか、後日精算するというようなことがあるから、個々に是否を判定する場合が出てくるとい

る。

なお、広告宣伝費を分担する場合には、上に述べたような問題があるから、広告宣伝を行なう際にその費用（確定額）について、契約等で負担区分を明かにしておくことが必要である。

b. 協会等の同業種団体を通じて共同広告を行なう場合があるが、この場合その分担金は原則として損金となる。ただし、その分担金が広告宣伝用の固定資産を取得するための特別分担金である場合は、その分担金は繰延資産として5年の償却期間で均等償却しなければならないだろう。

c. 製造会社が自社製品をテレビまたはラジオにより宣伝するためのコマーシャルソングの作詩、作曲料をそれぞれの専門家に支払う場合があるが、この場合の作詩、作曲料は広告宣伝費として一時の損金になるのかどうか問題であろう。この点については、その支出の効果が将来にも及ぶから繰延資産とすべきであるとの見解もあるが、その実体は広告宣伝費であるから、その作詩、作曲を一定期間放送することが明らかである場合以外は、その支払が確定した時の損金になると思われる。

### 3. 広告用資産の贈与代の特例

#### 1. 贈与側の繰延経理の方法

前項の開業広告費および開発広告費の繰延は、『法人税法』だけでなく、『商法』や『財務諸表規則』等の関係法令もすべて容認しているが、『法人税法』上だけ特別に繰延経理することが強制されているものがある。宣伝車等の贈与代がこれで、『法人税法施行令』第14条第13項第9号の2によれば、

「製品等の広告宣伝の用に供する資産を贈与したことから生ずる費用」は、繰延資産とされる。個別通達『昭34直法1—150』（昭37直審（法）55で一部改正）は、これを「自己の製品等の広告宣伝の用に供する固定資産を贈与するために要した費用」と称し、次のように定義している（135）。

「自己の製品等の広告宣伝の用に供する固定資産を贈与するために要した費用」とは、法人がその特約店等に対し自己の製品等の広告宣伝のため、広告宣伝用の看板、ネオンサイン、陳列だな等若しくは自動車等又は興行用どん帳のような広告宣伝に適する固定資産を贈与した場合（その固定資産を取得することを条件として金銭を贈与した場合又は贈与した固定資産の改良等に充てるために金銭等その他を贈与した場合を含む）又は著しく低い対価で譲渡した場合において、その固定資産が贈与又は譲渡した後においても当該法人の製品等の広告宣伝の用に供されるときにおける当該固定資産の取得価額（法人が自己の用に供した後贈与した場合には、当該固定資産の贈与のときにおける価額とする）に相当する金額又は当該固定資産の取得価額から譲渡価額を控除した金額に相当する金額をいうものとする」

解説してみれば、次の場合が上記の条件に該当する。

- a. 贈与目的……法人が特約店等に自己の製品を広告宣伝するために贈与した場合
- b. 贈与対象……(ア)広告宣伝用の看板、ネオンサイン、陳列だな等を贈与した場合、(イ)自動車等や興行用どん帳等の固定資産を贈与した場合
- c. 贈与方法……(ア)上記の資産自体を贈与した場合、(イ)上記資産を取得することを条件として金銭を贈与した場合、(ウ)上記の贈与資産を改良するために金銭等を贈与した場合、(エ)上記資産を著しく低い対価で譲渡した場合
- d. 贈与金額……(ア)当該固定資産が贈与または譲渡した後において広告宣伝の用に供される時の取得価額、(イ)自己の用に供した後贈与した時は贈与時の価額、(ウ)cの(エ)の時は当該固定資産から譲渡価額を控除した金額

上記の条件のうち最も問題となるのは、bの贈与対象であるので、これについても少し詳述してみよう。

#### e. 広告宣伝用自動車等の意義

広告宣伝用自動車等とは、次に掲げるものをいう（同上通達 136 の 2）。

(ア) もっぱら広告宣伝の用に供されるような構造になっている宣伝用の自動車

(イ) 上の(ア)以外の自動車および自動三輪車、自動二輪車もしくは自転車で、その車体の大部分を統一的な一定の色彩を塗装してこれに製品名または社名を表示することにより、その費用を負担した法人の製品または社名の広告宣伝を目的としていることが明らかなもの。ただし、相当の期間、その色彩の塗装替えまたは譲渡をすることができないこととされているものに限る。

#### b. 広告宣伝用陳列だな等の意義

広告宣伝用陳列だな等とは次に掲げるものをいう（同上通達 136 の 3）。

(ア) 器具または備品である陳列だなおよび陳列ケースで、製造業者等の製品または社名の広告宣伝を目的としていることが明らかなもの。

(イ) 店舗用建物の主要部分の増改築を伴わない、建物の一部を構成する陳列だなおよび陳列ケースで、特約店等の店舗を一定の規格に改装し、または一定の色彩に統一すること等により、その費用を負担した法人の製品名または社名の広告宣伝を目的としていることが明らかなもの。ただし、相当の期間、その色彩の塗装替えまたは構造の変更ができないこととされているものに限る。

(ウ) 容器、冷蔵庫で製造業者等の製品名または社名の広告宣伝を目的としていることが明らかなもの。

上で詳述した金額は、広告宣伝の用に供する固定資産の本来の耐用年数の  $\frac{7}{10}$  に相当する年数（その年数が 5 年をこえる場合には 5 年）について、均等額償却する時は、当該償却額は所得の計算上損金に算入される。

計算例……たとえば、自社製品を広告宣伝する目的で取得価額 90 万円の自動車（耐用年数 5 年）を特約店に 20 万円で譲渡した時は、差額の 70 万円が繰延資産とされる。当該自動車の本来の耐用年数の  $\frac{7}{10}$  は 3.5 年であるから、

$70 \div 3.5 = 20$  万円ずつ各年償却する時は、全額損金に算入されるが、25 万円償却する時は 5 万円が損金算入を否認される。

## 2. 受贈側の課税所得の計算

特約店等の販売業者が、製造業者等から、(ア)その製品等の広告宣伝の用に供する資産の交付を受けた場合、(イ)その資産の製造業者達の取得価額に比し低い価額で譲渡を受けた場合、および(ウ)その資産を取得することを条件として金銭の交付を受け、その交付の目的となった資産を取得した場合においては、個別通達『昭 37 直審（法）55』（昭 41 直審（法）25 により改正）により、次のように取扱われる。

- a. 非課税の場合……交付を受けた資産が、次の各号に掲げる資産のように、その種類、用途、構造、デザイン等からみて、主として製造業者達の広告の用に供するためのものであることが明らかな場合には、交付を受けることによる経済的利益はないものと推定し、非課税とする。この場合には、交付を受けた資産に 1 円の帳簿価額を付する。
- (ア) 広告宣伝用の看板、ネオンサイン、およびどん帳
  - (イ) もっぱら広告宣伝の用に供されるような構造になっている宣伝用の自動車
  - (ウ) 器具または備品である陳列だなおよび陳列ケースおよび容器で、製造業者等の製品名または社名の広告宣伝を目的としていることが明らかなもの。
- b. 課税される場合(1)……交付を受けた資産が、次の各号に掲げる資産のように、その種類、用途、構造、デザイン等からみて主としてその交付を受けた販売業者の便益に供されるために交付されたと認められる場合には、交付を受けたことによる経済的利益の額は、交付を受けた日の属する事業年度の所得の計算上益金に算入する。

この場合において、販売業者がこれらの資産の取得のために支出した金額が、製造業者達の当該取得価額の  $\frac{2}{3}$  以下の場合には、その不足額だけを経

済的利益額として課税の対象とする。

(ア) 普通の貨物自動車または乗用自動車、自動三輪車、自動二輪車、自転車  
で、その車体の大部分に統一的な一定の色彩を塗装して、これに費用を負  
担した法人の製品名または社名を表示しているもの。ただし、相当の期間  
その色彩の塗装替えまたは譲渡をすることができないこととされているも  
のに限る。

(イ) 店舗用建物の主要部分の増改築を伴わない建物の一部を構成する陳列だ  
なおび陳列ケースで、特約店等の店舗を一定の規格に改装しまたは一定  
の色彩に統一すること等によりその費用を負担した法人の製品名または社  
名の広告宣伝を目的としていることが明らかなもの。ただし、相当の期間、  
その色彩の塗装替えまたは構造の変更ができないこととされているものに  
限る。

(ウ) 冷蔵庫で製造業者等の製品名または社名の広告宣伝を目的としているこ  
とが明らかなもの

計算例……たとえば、1の計算例（84頁）における受入れ側の処理を考え  
てみると、交付した自動車の製造業者の取得価格は90万円であるから、その  
 $\frac{2}{3}$ は60万円となる。従って、受入れ側の経済的利益は、 $60 - 20 = 40$ 万円  
で、40万円が課税対象となる。

c. 課税される場合(2)……交付を受けた資産が製造業者の製品等を総合的に陳  
列するためのいわゆるコーナを構成するような広告宣伝用の陳列だなおび  
陳列ケースである場合には、その交付を受けたことによる経済的利益の額は、  
交付を受けた日の属する事業年度の所得の計算上益金に算入する。

この場合において、交付を受けたことによる経済的利益の額は、販売業者が  
これらの資産の取得のために支出した金額が、製造業者等の当該資産の取得  
価額と設備額の合計額から15万円を控除した金額の $\frac{2}{3}$ 以下の場合の不足額  
とする。ただし、交付を受けた資産が現に設置されているコーナーを拡張する



ためのものである時は、15万円を控除しない。

計算例……たとえば、自社製品を広告宣伝する目的で製造業者が取得価額75万円（備付料とも）のコーナー用陳列だな一組を当特約店に新たに10万円で譲渡した時は、取得価額（設備料とも）から15万円を控除した60万円の $\frac{2}{3}$ に相当する40万円から10万円を控除した30万円が、特約店では課税利益とされる。